

# A opção pelo SIMPLES por parte dos estabelecimentos educacionais, antes da Lei n. 10.034/00: exame da evolução do problema no âmbito do Poder Judiciário

Carlos Alberto Lima de Almeida

---

## RESUMO

Aborda o direito de os estabelecimentos educacionais optarem pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, antes da edição da Lei n. 10.034/00.

Aponta os problemas decorrentes do novo texto legal e proporciona elementos para o exame das inúmeras ações ainda em curso no âmbito da Justiça Federal a respeito do assunto.

Conclui que os estabelecimentos de ensino exercem atividade educacional e, assim, podem optar pelo Sistema supracitado, se atendidas as disposições da Lei n. 9.317/96.

## PALAVRAS-CHAVE

Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES; Lei n. 10.034/00; Lei n. 9.317/96; ensino; professor; Constituição Federal – princípios/objetivos fundamentais.

---

A Lei n. 10.034, de 24 de outubro de 2000, estabeleceu que as pessoas jurídicas que se dedicam às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental ficam excetuadas da restrição de que trata o inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Inicialmente vale lembrar que a Lei n. 9.317/96 instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, objetivando regular, em conformidade com o art. 179 da Carta Política de 1988, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte, relativo aos impostos e às contribuições que menciona. Em seu art. 9º foram estabelecidas as vedações.

Dentre as vedações à opção pelo SIMPLES, faz-se mister destacar a contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96. Art. 9º. *Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica: (...) XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistemas, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida* (grifo do autor).

A controvérsia existente desde 1997 é definir se os estabelecimentos de ensino podem ser optantes do SIMPLES. O Fisco entendia que não, sustentando que tais pessoas jurídicas exercem atividade de professor, enquanto nosso posicionamento é de que os estabelecimentos de ensino desenvolvem atividade educacional. Ocorre que vários estabelecimentos educacionais são optantes do Sistema Unificado desde a sua edição original.

Entre a edição da Lei n. 9.317/96 e da Lei n. 10.034/00 restou um período de controvérsias, com diversas ações em andamento no âmbito da Justiça Federal, decorrentes da interpretação truncada, realizada pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social, em relação à vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, pois tais órgãos não alcançam o fato de que o

estabelecimento de ensino desenvolve atividade educacional, conceito mais amplo e multidisciplinar do que o conceito que se poderia formar em relação à atividade de professor.

Nesse contexto, duas formas de interpretação se apresentam:

Na primeira, existe uma visão de mera associação da figura do professor com o estabelecimento de ensino, concluindo-se pela possibilidade de exclusão do Sistema Unificado, uma vez que a escola prestaria, tão-somente, *serviços profissionais de professor*.

Na segunda, respeita-se a Constituição da República Federativa do Brasil, especialmente no que se refere à educação, considera-se a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei n. 9.394/96), percebe-se o enfoque do Supremo Tribunal Federal sobre a questão e chega-se à conclusão de que o estabelecimento de ensino pode ser optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, criado pela Lei n. 9.317/96.

## 2 O SIMPLES

O SIMPLES foi criado pela Lei n. 9.317/96. Desde então, algumas modificações ocorreram na legislação e muito se ouviu falar em relação à sua aplicabilidade à escola particular.

Trataremos, inicialmente, da evolução da questão legal. O SIMPLES foi criado pela Lei n. 9.317/96, com o objetivo de regular, em conformidade com o art. 179 da Carta Política<sup>1</sup>, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte<sup>2</sup>.

A natureza jurídica de unificação de impostos e contribuições é *sui generis*, encontrando sua sustentação na própria Constituição Federal.

A opção pelo SIMPLES se efetivava mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro-Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC/MF, o que era feito mediante Termo de Opção ao SIMPLES e atualmente se realiza pela alteração de seu enquadramento no CNPJ.

A Lei n. 9.732/98 trouxe algumas novidades em relação ao sistema unificado, destacando-se, em particular, a alteração dos valores de faturamento para o enquadramento como microempresas ou empresas de pequeno porte. Outra questão que ficou mais explícita foi a da incompetência do INSS para autuar e multar as empresas

em função da opção pelo sistema unificado. A Secretaria da Receita Federal permaneceu como órgão responsável pela arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação dos impostos e contribuições pagos em conformidade com o SIMPLES<sup>3</sup>.

A Lei n. 9.841/99 instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido previsto nos arts. 170 e 179 da Carta Política vigente. Como microempresa, considera-se a pessoa jurídica ou a firma mercantil individual que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 244.000,00. Por outro lado, a pessoa jurídica ou a firma mercantil individual que, não enquadrada como microempresa, tiver receita bruta anual superior a R\$ 244.000,00 e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00, será considerada empresa de pequeno porte.

Finalmente, veio a Lei n. 10.034/00, que será objeto de exame mais adiante.

## 3 AS VEDAÇÕES

No que concerne às vedações à opção pelo sistema unificado, impõe-se observar que a pessoa jurídica que estiver enquadrada nas hipóteses previstas nos incs. do art. 9º da Lei n. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, não poderá ser optante. É relevante abordar, especialmente, a contida no inc. XIII do art. 9º do citado diploma legal, pois veda a opção ao SIMPLES à pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor.

Em função das divergências de interpretação quanto ao sentido e alcance do mencionado dispositivo, no que pertine às escolas particulares, diversas ações foram propostas perante a Justiça Federal. Defendemos a tese da inaplicabilidade da vedação à escola particular, sustentando e realizando uma análise constitucional e legal da questão, para concluir que a atividade desenvolvida por tais pessoas jurídicas é a educacional, não se exaurindo no conceito de atividade de professor.

Em todas as consultas que nos foram formuladas desde a edição da Lei n. 9.317/96, sempre realçamos que a interpretação era controvertida, pois o exame da questão determinava a necessidade de um corte interdisciplinar<sup>4</sup>. Além disso, o fato de existir a possibilidade, em alguns casos, da redução em cerca de 70% na carga de tributos e contribuições da empresa, torna a opção ao SIMPLES uma via de elevação da situação da escola dentro do próprio mercado, pois pode, em

tese, viabilizar a melhoria da qualidade dos serviços, bem como a redução da mensalidade escolar, devolvendo condições de competitividade no segmento educacional ou, numa situação mais grave, evitar o próprio fechamento da empresa.

De qualquer forma, também optamos, em todos os casos ajuizados, por advertir os proprietários dos estabelecimentos educacionais que, exatamente pela controvérsia existente quanto ao sentido e alcance da vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, a opção pelo sistema unificado poderia resultar, na hipótese de derrota judicial, na obrigação de realizar o pagamento das diferenças, com seus acréscimos legais, o que significaria, para alguns, a própria inviabilização financeira.

#### 4 ENFOQUE CONSTITUCIONAL

Antes de qualquer outra consideração, cumpre esclarecer que o Supremo Tribunal Federal não examinou o art. 9º da Lei n. 9.317/96 em relação à interpretação e alcance dos seus dispositivos. A decisão no caso concreto teve relação quanto à da vedação da opção aos profissionais liberais que poderiam optar pelos benefícios do Sistema Unificado, se reunidos sob a forma de pessoa jurídica. Este é o contexto da apreciação do Supremo Tribunal Federal e que não guarda qualquer relação quanto à forma de constituição dos estabelecimentos educacionais.

As disposições contidas no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 foram alvo de diversos questionamentos, tendo em vista a sua alegada inconstitucionalidade. De fato, ao impor no *caput* do art. 9º: *Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica (...)*, entende-se que estaria o legislador criando limitações gerais em relação ao assunto. Todavia, o inc. XIII complementou a limitação criando inegável tratamento diferenciado aos contribuintes.

Se o SIMPLES pretendia estender às pequenas e microempresas um tratamento diferenciado que lhes possibilitasse condições de manutenção no mercado, gerar uma discriminação entre elas seria, por via transversa, criar algo que o legislador constitucional não fez, ou pior, estabelecer um tratamento diferenciado às pessoas jurídicas enquadradas no conceito legal de microempresas ou empresas de pequeno porte.

Assim, as vedações impostas no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, in

Se o SIMPLES pretendia estender às pequenas e microempresas um tratamento diferenciado que lhes possibilitasse condições de manutenção no mercado, gerar uma discriminação entre elas seria (...) criar algo que o legislador constitucional não fez, ou pior, estabelecer um tratamento diferenciado às pessoas jurídicas enquadradas no conceito legal de microempresas ou empresas de pequeno porte.

casu, afrontariam o inc. II do art. 150 da Carta Política<sup>5</sup>. Acatando tal linha de provocação, surgiram as primeiras decisões judiciais, no exercício do controle difuso da constitucionalidade. Em mandado de segurança impetrado pela empresa ADPLUS ADMINISTRAÇÃO E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA., a Dra. Nizete Antônia Lobato Rodrigues, em escoeita sentença, declarou inconstitucional o mencionado dispositivo:

(...) *afigura-se-me inconstitucional o art. 12, XIII, da Lei n. 9.316/96, vez que estabelece tratamento diferenciado às pessoas jurídicas que se iguam no conceito legal de microempresas ou empresas de pequeno porte, em razão de suas rendas brutas anuais.* (Sentença proferida em Mandado de Segurança - 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro – Processo n. 97.0074687-9)

Nossa Corte Constitucional interpretou que não podem optar pelo Sistema SIMPLES as pessoas jurídicas prestadoras de serviços que dependam de habilitação profissional legalmente exigida.

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA LIMINAR. "SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES". LEI N. 9.317, DE 5 DE DEZEMBRO DE 1996. PESSOA JURÍDICA PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CUJO EXERCÍCIO DEPENDA DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL LEGALMENTE EXIGIDA: NÃO PODE OPTAR PELO "SISTEMA SIMPLES". (STF – ADIN N. 1.643-1 - Requerente: Confederação Nacional das Profissões Liberais - C.N.P.L. - Requerido: Presidente da República - Requerido: Congresso Nacional.)

Ao analisar a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.643-1, em que foi requerente a Confederação Nacional das Profissões Liberais - C.N.P.L., o Relator, Ministro Maurício Corrêa, em seu voto abordou diversos pontos relevantes sobre a questão:

(...) *Quanto ao mérito, referindo-se expressamente ao art. 179 da Carta Magna, a Lei n. 9.317/96, ao incentivar essas modalidades de empresas, teve por objetivos o seguinte: evitar o abuso de poder econômico pelas empresas mais fortes; retirar as micro e pequenas empresas da clandestinidade ou da chamada economia informal; gerar empregos e possibilitar às pessoas que estavam sendo alijadas do mercado de trabalho por falta de captação científica, técnica ou profissional, manter o seu próprio negócio dentro de sua habilidade natural.*

Com essa visão social e econômica, o art. 9º da Lei n. 9.317/96 relacionou uma série de situações relativas às pessoas jurídicas tidas pelo legislador como incompatíveis com o tratamento fiscal e administrativo preconizado naquele dispositivo constitucional, tais como: *valor da receita bruta anual, qualificação dos seus integrantes, participação societária de seus integrantes em outras empresas, forma de sociedade, limite de venda de produtos importados, representação de empresa estrangeira, ramo de atividade etc.* (grifos nossos).

Observa-se, de forma cristalina, que, dentro de sua visão social e econômica, ao dispor sobre as pessoas jurídicas tidas como incompatíveis com o tratamento fiscal e administrativo, o legislador desejou evitar o abuso de poder econômico pelas empresas mais fortes; retirar as micro e pequenas empresas da clandestinidade ou da chamada "economia informal"; e gerar empregos e possibilitar às pessoas que estavam sendo alijadas do

mercado de trabalho por falta de capacitação científica, técnica ou profissional, a manutenção de seus próprios negócios, de acordo com sua habilidade natural.

Não se vislumbra, até aqui, qualquer incompatibilidade entre a pretensão do legislador, em sua visão social e econômica, e a atividade desenvolvida pelos estabelecimentos de ensino. Ao contrário, a empresa que realiza a atividade educacional é geradora de empregos; necessita de proteção, pois desenvolve a atividade educacional num mercado que tem as escolas religiosas protegidas por vantagens tributárias, o que acaba gerando uma dificuldade de competitividade em face da compatibilização de seus custos e o preço final pelo serviço oferecido; e não pretende ser deslocada para a clandestinidade, como encontram-se diversos estabelecimentos de ensino, que não conseguem reunir as condições para suportar toda a carga tributária e que, por tal razão, dentre outras, não conseguem sua regularização.

Desenvolve o Ministro Relator:

(...) *Com efeito, especificamente quanto ao inc. XIII do citado art. 9º, não resta dúvida de que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada não sofrem impacto do domínio de mercado das grandes empresas; não se encontram, de modo substancial, inseridas no contexto de economia informal; em razão do preparo científico, técnico e profissional dos seus sócios estão condições de disputar o mercado de trabalho, sem assistência do Estado; não constituiriam, em satisfatória escala, fonte de geração de empregos se lhes fosse permitido optar pelo "Sistema SIMPLES"* (grifos nossos).

Com tal interpretação, entendeu o Supremo Tribunal Federal que na hipótese *in tela* não haveria de se falar em *ofensa ao* princípio da isonomia tributária, admitindo que a lei tributária pode discriminar por motivo extrafiscal, entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, *como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria*. Assim, o Tribunal, por votação unânime, indeferiu o pedido de medida cautelar.

#### 5 DO DIREITO DE O ESTABELECIMENTO DE ENSINO OPTAR PELO SIMPLES

A análise da Lei n. 9.317/96 deve ser realizada levando-se em conside-

ração a íntegra da decisão do Supremo Tribunal Federal na ADIn n. 1.643-1. Faz-se mister, por tal razão, analisar a possibilidade de ser aplicável ao estabelecimento de ensino a hipótese de vedação contida no mencionado inc. XIII.

Inicialmente, apenas como ilustração, é necessário lembrar que a tentativa de excluir o estabelecimento de ensino de qualquer tipo de benefício estatal não é nova. Quando então vigente o Estatuto da Microempresa – Lei n. 7.256/84, houve, num primeiro momento, com a mesma linha de argumentação, a tentativa de excluir os estabelecimentos de ensino da possibilidade de seu enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte.

Apenas como referência, o acórdão n. 9.223 do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em situação anterior e semelhante, já reconhecia direito idêntico, *in verbis*: *Sociedade organizada para gerir estabelecimento de ensino, com professores e auxiliares regularmente contratados, se preenchidos os requisitos do Estatuto da Microempresa – Lei n. 7.256/84, não pode ser desqualificado deste regime sob o argumento de que a atividade se assemelha àquelas relacionadas no inc. VI do art. 3º da referida Lei* (grifos nossos).

É pífio o argumento de que o estabelecimento de ensino não pode optar pelo SIMPLES por se revelar uma empresa que *presta serviços profissionais de professor*. Argumentava, com precisão, o então advogado da Federação Interestadual das Escolas Particulares - FIEP, Oswaldo José Barbosa Silva, em seu parecer 97PAR009, de 19 de fevereiro de 1997:

(...) *Com efeito. Soa estranha a expressão "prestar serviços profissionais de professor". Não sem razão. O estabelecimento particular de ensino não presta serviços profissionais de professor, mas de ensino. O espírito da vedação é a proibição de opção para o SIMPLES de sociedades profissionais liberais ou assemelhados, ou seja, de sociedades cuja constituição, no que tange aos sócios, não prescindia da existência de um profissional habilitado. Assim é que as sociedades civis de advogados não podem prescindir de advogados para a sua formação e devem ser registradas na Ordem dos Advogados do Brasil do local de sua sede; da mesma forma de outras sociedades civis, de contadores, administradores, engenheiros, arquitetos, fisioterapeutas etc., devem ser registradas nos respectivos Conselhos Estaduais que fiscalizam a profissão.*

Releva destacar que o mencionado parecer é de 19 de fevereiro de 1997, ou seja, anterior ao julgamento da ADIn n. 1.643-1, na qual o Ministro Maurício Corrêa também destacou a questão da qualificação dos sócios:

(...) *em razão do preparo científico, técnico e profissional dos seus sócios estão em condições de disputar o mercado de trabalho, sem assistência do Estado; não constituiriam* (...)

Como já ressaltamos, a Constituição da República Federativa do Brasil estabelece, em seu art. 209, que *o ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições: I - cumprimento das normas gerais da educação nacional; II - autorização e avaliação de qualidade pelo poder público*.

A constituição de um estabelecimento de ensino não encontra qualquer imposição legal, sendo certo que pode ser realizada por meio de qualquer das formas de sociedade existentes, não havendo lei que imponha a participação, em sua constituição societária, de um professor.

Assim, de maneira prática, podemos dizer que um estabelecimento de ensino, que desenvolve relevante função social, como já demonstrado, pode ter – rigorosamente – a mesma composição societária do “bar da esquina que vende bebidas alcoólicas”, da “loja que vende armas”, dentre outros exemplos.

A própria Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa n. 26, de 22 de maio de 1995, adotou o Código Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, qualifica os estabelecimentos de ensino na área de educação, mas em momento algum se refere aos “serviços de professor”.

Deve-se observar, ainda, a Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional:

*Art. 1º A educação abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais.*

*§ 1º Esta Lei disciplina a educação escolar, que se desenvolve, predominantemente, por meio do ensino, em instituições próprias.*

*§ 2º A educação escolar deverá vincular-se ao mundo do trabalho e à prática social* (grifos nossos).

As instituições próprias referidas são os estabelecimentos de ensino, que, por sua vez, são livres à iniciativa privada.

LDB - Art. 20. As instituições privadas de ensino se enquadrarão nas seguintes categorias:

I - particulares em sentido estrito, assim entendidas as que são instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado que não apresentem as características dos incisos abaixo;

II - comunitárias, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade;

III - confessionais, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas e ao disposto no inciso anterior;

IV - filantrópicas, na forma da lei. Nenhum texto legal dispensa aos estabelecimentos de ensino qualquer tipo de menção ao desenvolvimento, comparativo que seja, à figura da Pessoa Jurídica Prestadora de Serviços de Professor.

Em relação à educação escolar, faz-se mister observar, mais uma vez, a LDB, que estabelece em seu art. 21, que a mesma é composta de: I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio; e II - educação superior.

Outro importante ponto a considerar, e que demonstra a verdadeira irresponsabilidade do Fisco no tratamento dispensado às pequenas empresas, especialmente às escolas, diz respeito ao "desastrado" Parecer Normativo n. 15, de 21 de setembro de 1983, por meio do qual se examinou a conceituação de sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, para fins do disposto nos Decretos-lei ns. 1.790, de 9 de junho de 1980 (art. 1º, item I) e 2.030, de 9 de junho de 1983 (art. 2º). Em tal parecer, a Secretaria da Receita Federal expressou a definição segundo a qual não seriam os estabelecimentos de ensino sociedades de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.

É de se esclarecer, desde logo, que, com o entendimento da SRF, àquela época, em relação às prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, aquelas enquadradas como tal gozavam da alíquota de 3%, enquanto as demais empresas suportavam a alíquota de 15%.

Eis o entendimento da SRF:

(...) Do exposto, não deve ser conceituada como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, para os efeitos dos decretos-lei citados, aquela que:

(...)

d) seja cooperativa de prestação de serviços, ou sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, de hospital etc. (grifos nossos).

No caso, os estabelecimentos de ensino também não se beneficiaram da diminuição da alíquota, pelo "entendimento" do Fisco.

Ainda na seara da legislação tributária, anota o parecer do Dr. Oswaldo José Barbosa Silva, que durante toda a vigência do Decreto-lei n. 2.397, de 21 de dezembro de 1987, que tratava de alterar a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – revogado pela Lei n. 9.340, de 27 de dezembro de 1996 – foram beneficiadas exatamente as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada sem que os estabeleci-

mentos de ensino pudessem se beneficiar, naquela ocasião, da não-incidência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base.

Assim, qualquer estabelecimento de ensino que atenda às disposições da Lei n. 9.317/96 poderá optar pelo SIMPLES, exatamente pela ausência de qualquer vedação específica. Temos defendido ainda que qualquer interpretação restritiva do direito buscado pelos estabelecimentos de ensino afronta a Constituição Federal vigente, que garante, no inc. II do art. 5º que *ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*. Não há qualquer lei que imponha a necessidade de que os sócios de um estabelecimento de ensino ou de uma mantenedora de um estabelecimento de ensino sejam professores ou exerçam atividade própria de professor. E, ainda, nos termos do art. 209 da referida Lei, *o ensino é livre à iniciativa privada*. O exame da LDB revela, de forma clara, que o professor é apenas uma das partes integrantes da realidade de um estabelecimento de ensino.

LEI N. 9.394 , DE 20 DE DEZEMBRO DE 1996.	
Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional	
ESTABELECIMENTOS DE ENSINO	PROFESSOR
Art. 12. Os estabelecimentos de ensino, respeitadas as normas comuns e as do seu sistema de ensino, terão a incumbência de: I elaborar e executar sua proposta pedagógica; II administrar seu pessoal e seus recursos materiais e financeiros; III assegurar o cumprimento dos dias letivos e horas-aula estabelecidas; IV velar pelo cumprimento do plano de trabalho de cada docente; V prover meios para a recuperação dos alunos de menor rendimento; VI articular-se com as famílias e a comunidade, criando processos de integração da sociedade com a escola; VII informar os pais e responsáveis sobre a frequência e o rendimento dos alunos, bem como sobre a execução de sua proposta pedagógica.	Art. 13. Os docentes incumbir-se-ão de: I participar da elaboração da proposta pedagógica do estabelecimento de ensino; II elaborar e cumprir plano de trabalho, segundo a proposta pedagógica do estabelecimento de ensino; III zelar pela aprendizagem dos alunos; IV estabelecer estratégias de recuperação para os alunos de menor rendimento; V ministrar os dias letivos e horas-aula estabelecidos, além de participar integralmente dos períodos dedicados ao planejamento, avaliação e ao desenvolvimento profissional; VI colaborar com as atividades de articulação da escola com as famílias e a comunidade.



QUADRO COMPARATIVO (SINÔNIMOS)	
ESTABELECIMENTOS DE ENSINO	ESCOLA
PROFESSOR	Indivíduo que ensina uma ciência ou arte.

É simples entender que assemelhado significa parecido. Basta, para tanto, examinar o significado da palavra. Assim, pode-se compreender o que poderia ser semelhante tanto em relação aos estabelecimentos de ensino, quanto em relação aos professores.

Os estabelecimentos de ensino, em regra, são sociedades por quotas de responsabilidade limitada e têm como objetivo principal a atividade educacional.

É evidente a função social da escola particular num Estado que não consegue desenvolver o ensino em sua plenitude, sendo a educação um direito social assegurado no art. 6º da Lei Maior. De todas as disposições constitucionais, apenas duas guardam relação com a forma fixada na própria Constituição. A questão da educação não é remetida para disposições "na forma da lei", mas, ao contrário, permanece a questão da educação incólume na forma da Constituição! Tal registro já demonstra a preocupação do legislador constituinte com o direito à educação.

*Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho* (grifos nossos).

A lição de José Afonso da Silva, em seu *Curso de Direito Constitucional Positivo*<sup>7</sup>, merece destaque em diversas passagens, considerando os objetivos e princípios informadores da educação e o direito à educação, sobretudo ao destacar que o art. 205 prevê três objetivos básicos da educação: a) pleno desenvolvimento da pessoa; b) preparo da pessoa para o exercício da cidadania; c) qualificação da pessoa para o trabalho. Como se pode observar, integram-se, nestes objetivos, valores antropológico-culturais, políticos e profissionais, todos integrados com os princípios que devem nortear a ordem econômica, pois, em última análise, por meio da educação, o homem poderá alcançar a essência dos fundamentos da República Federativa do Brasil – quais sejam soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, valorização do

trabalho e da livre iniciativa e pluralismo político – e transformar-se em agente para transformar em realidade aqueles que são objetivos fundamentais do Brasil, ou seja, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a garantia do desenvolvimento nacional; a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais; a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

José Afonso da Silva observa que *o art. 205 contém uma declaração fundamental que, combinada com o art. 6º, eleva a educação ao nível dos direitos fundamentais do homem. Aí se afirma que a educação é direito de todos, com o que esse direito é informado pelo princípio da universalidade. Realça-lhe o valor jurídico, por um lado, a cláusula – a educação é dever do Estado e da família –, constante do mesmo artigo, que completa a situação jurídica subjetiva, ao explicitar o titular do dever, da obrigação, contraposto àquele direito. Vale dizer: todos têm o direito à educação, e o Estado tem o dever de prestá-la, assim como a família.*

A escola da rede privada, em face do disposto na Carta Magna, é uma opção de ensino, com relevante função social, sobretudo, no momento em que a classe média enfrenta seu mais duro desafio: não desaparecer! A família e o Estado têm o dever de educar. O estabelecimento de ensino desenvolve a educação, tendo em vista o alcance de seus objetivos.

A lei tributária, particularmente aquela que tem por objetivo dar efetividade à garantia do art. 179 da Constituição Federal vigente, destinada à proteção das microempresas e das empresas de pequeno porte, deve guardar relação direta com os princípios e fundamentos da ordem econômica, que, ao seu turno, devem guardar respeito aos fundamentos e aos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, insertos na Constituição Federal de 1988.

Parece-nos evidente que o Estado não consegue desenvolver a educação em sua plenitude. Assim, deve-se observar o desejo do legislador constituinte, traçado no art. 209 da Lei Maior, pelo qual se depreende *que o*

*ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições: I - cumprimento das normas gerais da educação nacional; II - autorização e avaliação de qualidade pelo poder público.*

Vale, ainda, acrescentar sustentação formulada pelo advogado Adib Salomão, em São Paulo:

*(...) A escola não se resume à atividade de professor, nem o professor à atividade da escola. A escola, para exercer sua atividade, necessita um complexo de instalações, de insumos, de valores, às vezes mais expressivos que o custo da mão-de-obra do professor.*

Toda legislação ordinária que procurou traçar parâmetros de "fixação" de "encargos educacionais", desde o ano de 1969, ou seja, o Decreto-lei n. 532/69, passando pela Lei n. 8.170/91 e diversas medidas provisórias, inclusive a de n. 1.477, já reeditada aproximadamente 50 vezes, estabeleceu de forma clara os componentes de custos destas empresas.

Vale aqui citar e transcrever alguns destes dispositivos:

*Componentes de custos: pessoal; pessoal docente; encargos sociais; pessoal técnico e administrativo; encargos sociais; despesas gerais e administrativas; despesas com material; conservação e manutenção; serviços de terceiros; serviços públicos; impostos sobre serviços (ISS); outras despesas tributárias; aluguéis; depreciação; outras despesas; pró-labore; valor locativo; contribuições sociais; PIS/PASEP e COFINS.*

*O então CONSELHO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, hoje CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO, através da Resolução n. 01 de 14/01/83, publicada no Diário Oficial de 18/01/83, Seção 01, p. 1.025, assim dispôs:*

*"Art. 2º - (...)*

*§ 1º - A anuidade escolar, desdobrada em duas semestralidades, constitui a contraprestação pecuniária correspondente à educação ministrada e à prestação de serviços a ela diretamente vinculados, como a matrícula, estágios obrigatórios, utilização de laboratório e biblioteca, material de ensino de uso coletivo, material destinado a provas e exames, primeira via de documentos para fins de transferência, de certificados ou diplomas (modelo oficial), de conclusão de cursos, de identidade estudantil, de boletins de notas, de cronogramas, de históricos escolares, de currículos e de programas."*

*Como bem se extrai do texto legal acima, a atividade do professor, pessoa física, começa e termina no primeiro item, isto é, a educação ministrada.*

*A escola, além de contratar o professor para este mister, presta o serviço de matrícula, que constitui um ato solene de reflexo legal e que se projeta por toda a vida do alunado.*

*A matrícula impõe à escola a imediata formação de um departamento denominado "Secretaria Educacional", que só pode ser exercida por pessoas que tenham curso de Administração Escolar, uma vez que cabe a este departamento registrar os fatos novos e examinar os anteriores, relativos ao corpo discente.*

*Aos profissionais integrados àquele departamento, é exigida habilitação legal totalmente distinta à do professor.*

*Os estágios obrigatórios ensejam convênios, onerosos ou não, com empresas, que funcionam utilizando serviços para os quais o aluno esteja, via ensino, habilitando-se a exercer.*

*Dada a complexidade da matéria estágio, indispensável a escola manter técnicos em diferentes temas e alguns se enumeram: conhecimentos tributários, pelos reflexos que os estágios implicam, problemas previdenciários e fiscais de um modo geral, coordenação geral de estágio, através da especialização da integração escola-empresa.*

*Para a utilização de laboratórios, grandes investimentos precisam ser efetuados pela escola, como a montagem de laboratórios, que tornam práticos os conhecimentos genéricos adquiridos.*

*A biblioteca, condição sine qua non, é necessária para autorizar o funcionamento de um curso e em nada se assemelha à atividade de professor.*

*Independente de examinar a validade do art. 9º da supra mencionada Lei, como visto, não estão as escolas incluídas nas condições estabelecidas para considerá-las como assemelhadas à atividade do professor. Por esta razão, inaceitável excluí-las do direito de optar pelo SIMPLES, pois o citado artigo não veda esta inscrição, uma vez que sua atividade não se assemelha à do professor.*

#### 6 SUCESSIVAS DECISÕES EM FAVOR DO DIREITO DO ESTABELECIMENTO DE ENSINO OPTAR PELO SIMPLES

Na primeira sentença do País, proferida em ação que tramitou perante a Vara Federal de São Pedro da Aldeia, a ilustre Juíza Federal Fernanda Duarte Lopes Lucas da Silva abordou com singular propriedade o tratamento oportunista que dispensa o Fisco ao contribuinte.

(...) a empresa que realiza a atividade educacional é geradora de empregos; necessita de proteção, pois desenvolve a atividade educacional num mercado que tem as escolas religiosas protegidas por vantagens tributárias, o que acaba gerando uma dificuldade de competitividade em face da compatibilização de seus custos e o preço final pelo serviço oferecido; (...)

(...) A definição da natureza das escolas não pode ser casuisticamente alterada conforme as "necessidades" desastradas do Fisco de "fazer caixa". A imperatividade da ordem jurídica deve prevalecer as injunções político-econômicas, sob pena de violação do Estado democrático de Direito.

Não há norma constitucional que autorize a imolação de alguns "cordeiros" a fim de se "proteger a moeda".

Inclusive, qualquer linha argumentativa a ser adotada nesse sentido, explícita ou implicitamente, revela verdadeira visão deturpada do Direito e anômala, eis que "razões" desse baixo quilate evidenciam a escravidão da ordem constitucional a interesses econômicos, reduzindo a pó o escudo de proteção do cidadão contribuinte contra o arbítrio da Administração.

Resta, pois, cristalino, que a vedação do art. 9º não se aplica à requerente por ausência de previsão legal. Trata-se aí de dar correta e adequada interpretação à norma legal em referência, desvendando-se seu sentido e alcance<sup>6</sup>.

Várias outras sentenças foram prolatadas por juizes da primeira instância, julgando procedentes ações com idêntica pretensão. Dentre elas, a sentença do juiz da 4ª Vara Federal de Niterói, Dr. William Douglas Resinente

dos Santos, que, com propriedade, abordando a argumentação quanto ao alcance do inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, disse, ao julgar procedente a ação do Externato Lopes Ltda.:

*Sobre este último argumento – interpretação restritiva da norma tributária –, cito a lapidar a lição de Carlos Maximiliano, que ao estudar as normas tributárias, chegou à conclusão que a seguinte interpretação deve ser dada:*

*"Pressupõe-se ter havido o maior cuidado ao redigir as disposições em que se estabelecem impostos ou taxas, designadas, em linguagem clara e precisa, as pessoas e coisas alvejadas pelos tributos, bem determinados o modo, lugar e tempo do lançamento e da arrecadação, assim como quaisquer outras circunstâncias referentes à incidência e à cobrança. Tratam-se as normas de tal espécie como se fossem rigorosamente taxativas; deve, por isso, abster-se o aplicador de lhes restringir ou dilatar o sentido. Muito se aproximam das penais, quanto à exegese; porque encerram prescrições de ordem pública, imperativas ou proibitivas, e afetam o livre exercício dos direitos patrimoniais. Não suportam o recurso à analogia, nem a interpretação extensiva; as suas disposições aplicam-se no sentido rigoroso, estrito"<sup>6</sup>.*

Também relevante apresentar a fundamentação do Dr. Wilney Magno de Azevedo Silva, da 1ª Vara Federal de Niterói, ao julgar procedente a ação do Jardim Escola Recreio Infantil Ltda.:

*Para o deslinde da questão, devo apreciar, primeiramente, a vedação constante do inc. XIII, do art. 9º da Lei n. 9.317/96, e verificar se a parte autora nela se enquadra, já que é nesse dispositivo legal, que se encontram relacionadas as pessoas jurídicas que são afastadas do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES.*

*A citada lei veio tornar efetivo o disposto no art. 179 da Constituição da República, que prevê um tratamento diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte.*

*É por meio dela (e o próprio STF já se manifestou neste sentido - ADIN n. 1.643/1) que se busca incentivar essas empresas, retirando aquelas já existentes da clandestinidade e propiciando àquelas pessoas alijadas do mercado de trabalho, quer pela escassez de empregos ou mesmo pela falta de capacitação profissional, a criação de seus próprios negócios dentro de suas habilidades.*

*Buscou-se fortalecer essas empresas para que pudessem mais facil-*

mente fazer face ao usual abuso de poder econômico praticado pelas empresas mais fortes e, ainda, possibilitar uma maior geração de empregos.

*As exclusões constantes do inc. XIII do art. 9º da referida lei não ferem o princípio da isonomia tributária. O descumprimento é perfeito justificável, já que as empresas ali citadas não são afetadas pelas empresas de maior poder econômico, por se basearem na excelência profissional de seus integrantes.*

*É forçoso reconhecer, entretanto, que a parte autora não pode ser submetida ao conteúdo da norma, submissão essa que não se coadunaria com o espírito da lei e, em especial, com o espírito da própria Constituição.*

*A sociedade autora se organizou por quotas de responsabilidade limitada, tendo por objetivo principal a atividade de educação infantil, cursos pré-primário e primário, e, sem dúvida, posso considerá-la excluída do conceito de sociedade de profissionais liberais, podendo, portanto, usufruir do sistema integrado de pagamento de impostos e de contribuições - SIMPLES.*

*Tanto pela sua estrutura, quanto por seus fins e atividades, tal instituição de ensino não se limita a "prestar serviços profissionais de professor". Ela se adequa ao objetivo maior que é a educação, conceito mais amplo.*

*A própria Constituição da República, em seu art. 205, dá uma amplitude muito maior a esse conceito, colocando a educação como atividade complexa, já que visa ao desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho, objetivo que só pode ser alcançado por uma equipe multidisciplinar.*

*Cabe ressaltar que a composição societária dos estabelecimentos de ensino não inclui, necessariamente, professores, já que não há essa exigência da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei n. 9394/96).*

*Pelos fundamentos acima expostos, só me resta concluir pelo afastamento da parte autora da incidência do dispositivo questionado.*

*III (...)*

*Por tais motivos julgo procedente o pedido, para o fim de declarar que a parte autora, na qualidade de estabelecimento de ensino, tem o direito de optar pelo SIMPLES, atendidas as demais condições previstas na Lei n. 9.317/96, assegurando, assim, a existência de relação jurídica formalizada por meio do Termo de Opção pelo SIMPLES, para que produza os legais efeitos junto à União Federal, através da Secretaria da Receita Federal e ao Instituto Nacional do Seguro Social.*

## 7 AGRAVOS DE INSTRUMENTO

Considerando as sucessivas vitórias alcançadas na primeira instância pelos estabelecimentos de ensino, que ultrapassam o índice de 90% dos casos apreciados, a União e o INSS têm pautado sua estratégia pela interposição de agravos de instrumento mediante os quais buscam desviar a atenção dos julgadores do que realmente é tratado nos autos. Pode-se afirmar, sem receio de estar realizando qualquer agravo aos seus procuradores, que a União e o INSS tentam induzir ao erro o julgador. Portanto, é preciso destacar e esclarecer:

1. Que a tese sustentada pelos estabelecimentos de ensino não suscita o controle da constitucionalidade. Parte-se do entendimento que as vedações contidas no art. 9º da Lei n. 9.317/96 são constitucionais.

2. A controvérsia reside exclusivamente na análise quanto ao sentido e alcance da vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 e sua aplicabilidade (ou não) aos estabelecimentos de ensino.

A estratégia do INSS e da União vem sofrendo duro golpe quando o agravo de instrumento é apreciado por relatores que percebem a manobra recursal. Apenas para ilustrar, vale a transcrição da ementa de decisão unânime da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no Agravo de Instrumento n. 038183/RJ (99.02.19339-0) em que foi relator o Desembargador Federal Carreira Alvim:

*PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO DE INSTRUMENTO – LEI N. 9.317/96*

*I – Deferida a antecipação de tutela para declarar que a sociedade autora na qualidade de estabelecimento de ensino tem o direito de optar pelo SIMPLES, se atendidas as demais condições previstas na Lei n. 9.317/96.*

*II – Em se tratando de ação ordinária, a tutela antecipada se mostra indispensável para preservar os futuros direitos da autora, caso venha a ser a mesma julgada procedente.*

*III – Agravo improvido.*

Outra decisão que merece destaque foi a proferida no Agravo de Instrumento n. 2000.02.01.006573-4/RJ, sendo relatora a Desembargadora Federal Vera Lúcia Lima da Silva. Em seu relatório afirmou tratar-se de agravo de instrumento com pedido de efeito suspensivo ativo, interposto contra decisão que indeferiu antecipação de tutela, requerida no bojo de ação ordinária, que teve como objetivo determinar que os agravados não mais impeçam a agravante de continuar pagando seus

impostos e contribuições com base na Lei n. 9.317/96, que regula o SIMPLES. Disse que a agravante alegava que sua exclusão deste sistema teria sido feita ao arrepio da lei, mediante atos normativos e decisões administrativas em que não haviam sido observados os princípios da legalidade e da isonomia, dentre outros. Entendeu por reconhecer que a agravante apresentou de forma clara os requisitos para a concessão da tutela antecipada, atribuindo o efeito suspensivo ativo com o objetivo de que os agravados, União e INSS, não praticassem quaisquer atos que impedissem a agravante, estabelecimento particular de ensino, de realizar seus pagamentos na forma determinada pela Lei n. 9.317/96. Sustentou S. Exa.:

*(...) Ofumus decorre, a priori, da impossibilidade de interpretação extensiva que foi dada ao vocábulo "professor" (inc. XIII, art. 9º, da Lei n. 9.317/96) e da própria roupagem empresarial usada pela agravante, que não me parece ser mera prestadora de serviços profissionais de professor, e sim, prestadora de serviços educacionais em sentido lato, ou seja, transmissora de toda a informação e formação que deve ser dada a um aluno.*

*Por outro lado, o periculum está configurado uma vez que, não concedida a tutela requerida, a agravante estará sujeita a toda e qualquer restrição estatal imposta aos devedores de tributos, mesmo enquanto em discussão sua complexa causa. (...)*

Ainda na Seção Judiciária do Espírito Santo, onde o estabelecimento de ensino defendido pelo advogado Carloman de Moraes Guimarães teve indeferido seu pleito de antecipação de tutela em ação que também pretendia definir o correto enquadramento na relação jurídico-tributária, vale destacar que por ocasião do recurso, no relatório apresentado, o Desembargador Federal Ney Fonseca observou tratar-se de agravo de instrumento desafiando decisão do Juízo da 5ª Vara Federal do Espírito Santo indeferitório de tutela antecipada em autos de ação em que se visava declaração de existência de relação jurídica que assegurasse à empresa autora, então agravante, o direito de continuar recolhendo seus impostos e contribuições na forma da Lei n. 9.317/96, que instituiu o SIMPLES. Em seguida, proferiu o seguinte voto:

*Como se vê do relatório e se infere dos autos, a agravante insurge-se contra decisão indeferitória de antecipação de tutela em autos de ação proposta com objetivo de obter declaração judicial de existência de relação juri-*



dica que assegure à empresa autora, ora agravante, o direito de continuar recolhendo impostos e contribuições pelo Sistema SIMPLES, instituído pela Lei n. 9.317/96.

Na hipótese vertente, parece-me indubitável a presença dos pressupostos do provimento antecipatório.

Numa análise subliminar, perfunctória e não-exauriente, própria das medidas antecipatórias, é de ser observar ter havido interpretação unilateral por parte da Administração Fazendária, ao pretender equiparar os serviços profissionais de professor, tal qual previsto no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, aos estabelecimentos de ensino.

Ao meu sentir, instituição particular de ensino não se confunde com pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor, que é excluída do sistema SIMPLES de pagamento de tributos pelo supramencionado inc. XIII, que assim versa:

“Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica:

(...) omissis

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou semelhantes, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida:” (grifo do autor)

Vale transcrever os termos do bem lançado parecer do Ministério Público Federal, *ipsis verbis*:

“Estabelece o art. 9º, inc. XIII, da indigitada Lei:

(...)

Verifica-se do teor do dispositivo supratranscrito que a pessoa jurídica que preste serviços profissionais cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida não pode optar pelo SIMPLES, em razão de expressa proibição legal.

A questão, portanto, restringe-se a determinar se a autora, como instituição particular de ensino, é considerada pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor, cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.

Nessa esteira, em que pese o entendimento esboçado pelo juízo a quo, não há como se atribuir a autora conceito acima expendido, mormente

Considerando as sucessivas vitórias alcançadas na primeira instância pelos estabelecimentos de ensino, (...) a União e o INSS têm pautado sua estratégia pela interposição de agravos de instrumento mediante os quais buscam desviar a atenção dos julgadores do que realmente é tratado nos autos. Pode-se afirmar (...) que a União e o INSS tentam induzir ao erro o julgador.

quando se trata de restringir direitos legalmente previstos.

Com efeito, a conceituação de pessoa jurídica revestida da forma de sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, desde a vigência do Decreto-lei n. 1.790/80, encontra-se consagrada no Parecer Normativo n. 15, de 21/09/83, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. Nos termos ali referidos, a expressão ‘sociedade civil’ comporta significação genérica, compreendendo todas as sociedades que tenham por objetivo negócios ou atividades que não se mostre de natureza comercial, quer tenham fins econômicos ou não. A índole civil dos negócios ou atividades que servem de fins à sociedade, portanto, é que atribui o caráter civil, subordinando-a, em consequência, ao regime do Direito Civil.

Nem mesmo a forma jurídica da sociedade mostra-se indicativa de sua natureza, visto que, embora possa gozar de forma própria (Código Civil, arts. 16 e 1.365), permite a lei que ela adote forma estabelecida nas leis comerciais, o que nem por isso exclui sua sujeição ao direito privado comum. Assim, deve-se entender por sociedade civil de fins econômicos a que se estabelece entre

duas ou mais pessoas, que se obrigam a contribuir para a formação de um capital, com o objetivo de praticar negócios ou atividade de caráter civil, de cujos resultados ou lucros participem todos os sócios.

Para enquadrar-se no respectivo conceito legal, todavia, não basta que a sociedade exerça atividade civil: faz-se também necessário que essa atividade seja privativa de profissão legalmente regulamentada, conforme exige o dispositivo em comento.

Só se considera profissão legalmente regulamentada aquela atividade ou ocupação específica, de natureza civil ou comercial, que além de ser privativa de pessoa devidamente habilitada para seu exercício, pressuponha conhecimentos especiais de caráter artístico técnico ou científico, ou apenas certas habilidades físicas ou mentais, e que seja reconhecida por ato legal de autoridade competente.

Como a Constituição determina ser de competência privativa da União legislar sobre Direito do Trabalho (art. 22, I, CF/88), somente pode ser considerada profissão legalmente regulamentada aquela cujo o exercício tenha sido reconhecido e regulamentado por lei federal. Por essa razão, não pode ser assim conceituado o simples exercício de atividade ou ocupação não disciplinada em ato legal de autoridade competente.

A pessoa física que tenha profissão legalmente regulamentada, ademais, segundo ainda o referido Parecer, seja esta de natureza civil ou comercial, pode exercer sua atividade como trabalhador autônomo ou como assalariado ou associado a outros profissionais, constituindo pessoa jurídica, conforme seja de sua conveniência. Em qualquer caso, porém, não pode ser alterada sua área de competência ou atuação, sob pena de desvirtuar, *ipso facto* as características próprias e legais da profissão.

A exclusão do regime tributário previsto na Lei n. 9.317/96, por força do disposto em seu art. 9º, inc. XIII, dirige-se, exclusivamente, aos titulares de profissão de natureza civil, reconhecida e regulamentada por lei, que se organizam para explorar suas atividades profissionais sob a forma de sociedade civil.

A restrição legal pressupõe, inquestionavelmente, que os objetivos da pessoa jurídica guardem absoluta pertinência com a formação profissional de seus sócios, sob pena de não se caracterizar como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.” (grifo do autor.)

"Ademais, como ressaltado no Parecer Normativo n. 15/83, não há que se confundir prestação de serviços com venda de serviços. Na primeira hipótese a prestação de serviço é pessoal, realizada pelos próprios componentes da sociedade ou por ela contratados, enquanto a segunda pressupõe uma unidade econômica e jurídica sob estrutura empresarial, na qual são agrupados e coordenados os fatores materiais e humanos, inclusive de qualificação diferente dos titulares da sociedade, necessários à consecução dos objetivos sociais e ao desenvolvimento da atividade profissional e lucrativa. Nesta venda de serviços há um conjunto de operações característica de empresa, pela atividade conjugada e indiscriminada dos seus elementos na realização dos objetivos sociais, as quais se configuram como operações de venda de produtos, bens, idéias ou serviços, que podem ser de informações de propaganda ou publicidade, de educação, de saúde, de transportes, de serviços de terceiros etc.

Pode-se concluir, destarte, que a pessoa jurídica prevista no art. 9º, XIII, da Lei n. 9.317/96 deve necessariamente ser integrada por sócios em condições legais de exercer a profissão regulamentada, ter por objeto a prestação de serviço especializado e legalmente descrito, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial. O fato de a sociedade contratar empregados para a execução de serviços auxiliares, ou ser constituída por sócios de profissões diferentes, por si só, não descaracteriza esse entendimento, desde que apenas desempenhem as atividades ou prestem os serviços privativos de suas profissões, e esses objetivos estejam expressos no contrato social.

Com fundamento no acima exposto, não pode a autora ser conceituada como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, pois não atende às condições legais, além de prestar seus serviços em nome próprio, de modo generalizado, sem qualquer característica pessoal do trabalho do profissional.

Realmente, in casu cuida-se de pessoa jurídica que atua como empresa e seus sócios não necessariamente são profissionais do magistério. Logo, não se trata de sociedade que presta serviços exclusivamente inerentes à profissão de professor, com responsabilidade pessoal e regulamentada."

omissis

(...)

"O que pretendem as agravadas, em verdade, é alterar ao sabor dos seus

interesses a natureza jurídica da autora conforme disponha a legislação tributária: se a legislação for benéfica às sociedades civis de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, os estabelecimentos de ensino não se enquadram em seu conceito: mas, todavia, se a legislação exclui do benefício fiscal referidas sociedades, aí sim passam elas a integrar o conceito vergastado, de forma a não poderem optar pelo regime tributário que lhes for mais benéfico." (fls. 132/141)

Entendo, portanto, haver in casu prova inequívoca suficiente, convencendo da verossimilhança das alegações, além de estar caracterizado o fundado receio de dano, em face da iminência da exclusão da autora do questionado sistema SIMPLES de arrecadação de impostos e contribuições.

Nesse compasso, impõe-se casar a decisão indeferitória para conceder a antecipação de tutela, permitindo à agravante continuar recolhendo seus tributos na forma do sistema SIMPLES instituído pela Lei n. 9.317/96.

Frente ao exposto, dou provimento ao agravante de instrumento. É como voto. Desembargador Federal Ney Fonseca.

Em votação unânime, assim decidiu a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 050089  
PROCESSO N. 2000.02.01.006107-8  
RELATOR: DESEMBARGADOR NEY FONSECA  
AGRTE.: SOCIEDADE EDUCACIONAL DA PRAIA DA COSTA LTDA.  
ADV.: CARLOMAN DE MORAES GUIMARÃES e outros  
AGRDO.: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS  
PROCD.: SEM PROCURADOR

#### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA EM AÇÃO DECLARATÓRIA - SISTEMA SIMPLES DE ARRECAÇÃO DE IMPOSTO E CONTRIBUIÇÕES.

I – O inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 veda a opção pelo SIMPLES a quem preste serviços profissionais de professor;

II – Entremostra-se inconfundível instituição particular de ensino com pessoa jurídica que preste serviços profissionais de professor;

III – A exclusão da empresa agravante do sistema SIMPLES em razão de equivocada e unilateral interpretação,

equipara serviços profissionais de professor às instituições particulares de ensino, demonstra estarem presentes os requisitos da tutela antecipada;

IV – Cassada a decisão indeferitória para conceder a medida antecipatória de tutela, permitindo à empresa agravante continuar recolhendo seus tributos na forma do sistema SIMPLES instituído pela Lei n. 9.317/96;

V – Agravado de instrumento provido.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas:

Decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, à unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, constante dos autos, que fica fazendo parte integrante do presente julgado.

#### 8 O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

As manifestações do Ministério Público Federal, quando os procuradores enfrentam a questão observando a Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, são favoráveis à tese sustentada pelos estabelecimentos de ensino. Entretanto, quando não há o exame das questões suscitadas, cingem-se a concluir que tais estabelecimentos de ensino exerceriam "atividades de professor", sem, contudo, ao menos delinearem qual o contexto de tais atividades e como são situadas no plano educacional.

O então Procurador Regional da República, Dr. André Fontes, hoje Desembargador Federal da 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, um dos que enfrentaram a questão no âmbito do Ministério Público Federal, ao exarar parecer nos autos da Apelação que tramita perante o TRF-2ª Região, sob n. 2000.02.01.013268-1, destacou:

De imediato vale fazermos menção ao propósito do legislador ao editar a Lei n. 9.317/96, que foi o de dar incentivos às microempresas e empresas de pequeno porte mediante algumas prerrogativas para que, saindo da clandestinidade, pudessem competir em igualdade de condições com as empresas de maior poder econômico. Porém, no art. 9º, o legislador elencou vedações à opção pelo Sistema do SIMPLES, e, especificamente, no inc. XIII, referiu-se às pessoas jurídicas que tenham por fim a prestação de serviços que dependam de habilitação profissional, posto que

estas já possuem condições para competir isonomicamente com as empresas de grande porte que atuam no mesmo setor econômico.

O inc. XIII do referido artigo é, portanto, expresso ao vedar a opção pelo SIMPLES àqueles que prestam atividades profissionais de professor. Ocorre que o conceito de estabelecimento de ensino é muito mais amplo do que somente prestação de serviço de magistério, uma vez que aquele não se limita ao simples ato de ministrar aulas e sim também ao de preparar a pessoa para exercício da cidadania, sua qualificação profissional e seu pleno desenvolvimento. É o que consta do art. 205 da Constituição de República, norma constitucional que prevê os objetivos e fins daqueles que tenham por objetivo o direito fundamental da educação.

Portanto, a ratio da referida vedação, é excluir das prerrogativas advindas da opção pelo SIMPLES, sociedades formadas exclusivamente, no que tange aos sócios, por profissionais habilitados, e não estabelecimentos educacionais que tenham por fim o ensino. Devemos nos ater ao fato de que a sociedade, pessoa jurídica, não deve ser, jamais, confundida com as pessoas que nela trabalham ministrando aulas, esses sim profissionais habilitados. Desta feita, sem reparos a sentença.

7. Por todo o exposto, opinamos pelo improvimento do recurso.

De igual forma vale destacar o parecer do Ministério Público Federal, da lavra do Dr. Thomaz Henrique Leonardos, em diversos autos de agravo de instrumento:

O Ministério Público Federal vem, nos autos do agravo de instrumento em epígrafe, apresentar suas ponderações acerca do conhecimento e da procedência do recurso, nos termos seguintes:

Trata-se de agravo de instrumento interposto de decisão interlocutória que concedeu a tutela antecipada requerida pela autora a qual visava reconhecer a existência de relação jurídico-tributária entre aquela e a ré, ora agravante, para possibilitar a recorrida o que, atendidas as demais exigências estabelecidas pela Lei n. 9.317/96, pudesse efetuar a opção pelo Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

A MM. Juíza embasou o decisum impugnado no fato da agravada não se enquadrar na vedação constante, no art. 9º, inc. XIII, da Lei n. 9.317/96 e na possibilidade de dano irreparável ou de difícil reparação caso a tutela do direito não tivesse sido antecipada.

O que importa em relação aos efeitos da Lei n. 10.034/00 é a possibilidade, por não haver qualquer revogação em relação à vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, de interpretação de que vedação jamais foi dirigida aos estabelecimentos educacionais, como vem sendo firmado quase que de forma unânime pelo Poder Judiciário.

*Alega a agravante que é incabível a concessão de tutela antecipada contra a fazenda pública e que os estabelecimentos de ensino estão sim incluídos na vedação constante no art. 9º, XIII, da supracitada lei posto que a prestação de serviço de professor refere-se ao objetivo social da empresa.*

*Merece ser conhecido e desprovido o presente agravo de instrumento, mantendo-se intacta a r. decisão interlocutória impugnada.*

*Em que pese a brilhante argumentação apresentada pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional nas bem-lançadas razões deste recurso, a sociedade comercial de quotas por responsabilidade limitada que integra o polo ativo neste processo realmente faz jus ao direito de optar pelo SIMPLES. Como bem reconheceu a MM. Juíza não há que se confundir uma sociedade de profissionais liberais que presta serviços de professor com uma instituição de ensino que desenvolve atividades educacionais. O conceito de educação registrado tanto na Carta Magna (art. 205) como na Lei n. 9.430/96 (art. 1º, §§ 1º e 2º) é muito mais vasto e complexo do que prestar serviços de professor. Vale transcrever trecho da r. decisão que analisou com percuciência a questão:*

*“Tanto pela sua estrutura, quanto por seus fins e atividades tal instituição*

*de ensino não se limita a prestar serviços profissionais de professor. Ela se adequa ao objetivo maior que é a educação, conceito mais amplo”. (Grifei).*

*Ademais, na composição societária de estabelecimento que presta serviços de ensino não é necessário que figure obrigatoriamente um professor. Diferente, por exemplo, é o caso de uma sociedade de advogados, a qual não pode prescindir deste profissional para que a sociedade seja regularmente constituída. Qualquer pessoa física capaz, que exerça qualquer tipo de profissão, pode criar e desenvolver instituição de ensino (obedecidas, por óbvio, as exigências legais para a formação de uma sociedade), sem que seja indispensável haja no quadro societário um professor.*

*Pelo exposto, opina o Ministério Público Federal pelo conhecimento e pelo improvimento do presente agravo de instrumento, para que seja mantida a r. decisão que concedeu a antecipação de tutela. (sic)*

A ilustre Procuradora Regional da República, Dra. Célia Regina Souza Delgado, nos autos das apelações interpostas pela União e pelo INSS em trâmite na Segunda Turma desta Egrégia Corte de Justiça sob o n. 2000.02.01.013235-8, na qual também se pode verificar o enfrentamento da questão:

*A sentença não merece reforma.*

*O art. 9º da Lei n. 9.317/96 estabelece quais as pessoas jurídicas que não podem optar pelo SIMPLES, dentre elas as que prestam serviços profissionais de professor (inc. XIII).*

*O egrégio Supremo Tribunal Federal declarou liminarmente a constitucionalidade desta vedação, no julgamento da ADIn n. 1.643-1, em que foi relator o Ministro Mauricio Corrêa, publicada no DJ de 19/12/1997.*

*O cerne da questão consiste, então, em determinar se a autora, sociedade por cotas de responsabilidade limitada, que desenvolve atividade de ensino, pode ou não ser enquadrada como sociedade de profissionais liberais e, conseqüentemente, se pode ou não exercer a opção pelo SIMPLES.*

*Entendo que instituições de ensino, como a autora, não se limitam à “atividade profissional de professor”, resumida, como bem definiu o MM. Juiz Federal, “no ato de ministrar aulas”. Elas dispõem de estrutura mais ampla, abrangendo outros fins. Portanto, não podem ser consideradas simples sociedades civis prestadoras de serviços.*

*A própria Constituição Federal de 1988 deu visão mais ampla ao ensino e à educação, tornando-os meios para o*

*“pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”. (CF art. 205)*

*Pelo exposto, opina o Ministério Público Federal pelo improvimento dos apelos.*

Dentre as manifestações colhidas no Ministério Público Federal, também impõe-se destacar a da lavra do Procurador Carlos Xavier Paes Barreto Brandão nos autos do processo 2000.02.01.013266-8, na qual relata tratar-se de apelação cível tempestivamente interposta pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e pela União/ Fazenda Nacional nos autos da ação ordinária proposta pelo Cantinho da Maravilha Ltda. Diz que a sentença julgou procedente o pedido formulado pelo autor, que visava a declaração de existência de relação jurídico-tributária no que tange à opção pelo recolhimento de tributos no SIMPLES e que a União/Fazenda Nacional e o INSS, inconformados com o teor da decisão, foram àquela Corte impugnar a sentença proferida, alegando, em síntese, que a norma contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 é perfeitamente aplicável ao caso em espécie, tendo sido inclusive objeto de decisão denegatória de liminar na ADIn n. 1.643-1. Consignou que as contra-razões vieram aos autos e passou a opinar:

(...)

*05 - Não merecem provimento os recursos interpostos.*

*06 - Apesar de toda celeuma atinente ao assunto, a controvérsia sub examine cinge-se em saber sobre a possibilidade ou não da parte autora – como instituição particular de ensino – poder usufruir dos benefícios da Lei n. 9.317/96.*

*07 - Estabelece o art. 9º, inc. XIII, da indigitada lei: Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica: (...) XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculo, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistemas, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida.*

*08 - Fazendo uma interpretação superficial do dispositivo citado, parece, a priori, que a proibição da norma atinge a autora, pois pessoa jurídica que presta serviços profissionais de profes-*

*sor encontra-se excluída do regime tributário da Lei n. 9.317/96, entretanto, por se tratar de norma de proibição, deve ser interpretada restritivamente, conforme adiante se expõe.*

*09 - No caso em estudo, a instituição não esgota suas atividades na prestação de serviços de professor. Uma escola, para atingir seu objetivo, que é o ensino, não conta apenas com os serviços prestados pelos professores, mas também por um corpo de profissionais como pedagogos, psicólogos, nutricionistas, biblioteconomistas que em conjunto são responsáveis pelo fim institucional da pessoa jurídica.*

*10 - A própria Constituição da República, em seu art. 205, estabelece que a educação visa “(...) ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”.*

*11 - Noutra linha de argumentação, o próprio Fisco, manifestando-se em Parecer Normativo n. 15, de 21 de setembro de 1983, alicerça a tese do autor, confirmado pelo I. juízo.*

*12 - Nesse parecer, ao examinar a possibilidade de aplicação da alíquota de 3% de Imposto de Renda (à época mais benéfica) incidente sobre os rendimentos pagos ou creditados às sociedades civis de prestação de serviços – as mesmas excluídas da Lei do SIMPLES, entendeu a Fazenda que, no tocante às escolas, não poderiam se beneficiar da alíquota menor, por não serem sociedades civis prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, in verbis: “(...) Do exposto, não deve ser conceituada como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, para efeitos dos decretos-leis citados, aquela que: (...) d) seja cooperativa de prestação de serviços, ou sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, de hospital etc.”*

*13 - Do trecho suso transcrito, depreende-se que a motivação para não enquadrar a autora no sistema do SIMPLES é extralegal, tendo em vista que o parecer normativo visa justamente a retirar a dúvida dos contribuintes porventura existente sua situação jurídico-tributária.*

*14 - Se a própria Fazenda, analisando a hipótese sobre outro prisma, entende que as instituições de ensino não podem ser conceituadas como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, agora, com o fito de arrecadar mais tributos, mudou seu entendimento em detrimento do contribuinte, sob pena de violação ao princí-*

*pio da segurança e estabilidade das relações jurídicas, que ora se pretende preservar.*

*Pelo exposto, opino pelo CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO do recurso interposto, mantendo-se in totum a r. sentença recorrida.*

## 9 APELAÇÕES

Inicialmente, vale registrar que as primeiras ações ajuizadas em relação ao direito de os estabelecimentos educacionais realizarem opção ao SIMPLES, tinham por fundamento a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei n. 9.317/96. Muito embora o exame do Supremo Tribunal Federal tenha sido proferido sob outra ótica, é bem verdade que houve decisão, em apelação, contra a pretensão de escolas. Nos poucos casos em que a tese ora sustentada foi julgada improcedente, os julgadores buscaram a jurisprudência decorrente do mandado de segurança em que funcionou como relatora a Desembargadora Federal Tanyra Vargas de Almeida Magalhães. A própria julgadora, antes de se aposentar, modificou o seu posicionamento, como se percebe quando da concessão de efeito ativo ao Agravo de Instrumento n. 99.02.20064-8, reconhecendo, na tese sustentada naqueles autos, a plausibilidade em relação ao direito da escola ser optante do SIMPLES:

*Em razão da argumentação expendida pelo Agravante, através da petição de fls. 233/235, e reexaminando o seu pedido de liminar, constatei ser mais correto o entendimento de que se deve ensejar a possibilidade do Poder Judiciário dirimir a controvérsia quanto ao sentido e alcance da vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96.*

*O supra referido dispositivo legal é uma regra restritiva de direito, sendo salutar que a questão passe por debates aprofundados, para que seja definida a correta interpretação a ser aplicada.*

*Ademais, encontra-se presente o fumus boni iuris, na medida em que existem várias decisões favoráveis à tese esposada pelo recorrente, na qual o mesmo afirma que é uma instituição de ensino e que, como tal, não se limita à exercer a atividade de professor, não cabendo ser enquadrado como sociedade civil – prestadora de serviço.*

*Igualmente, presente o periculum in mora, eis que existe o iminente risco do Agravante se ver obrigado a encerrar suas atividades, caso seja excluído do SIMPLES, o*



que lhe acarretaria um aumento imediato de 70% da sua carga tributária.

Isto posto, reconsidero a Decisão de fls. 230, no sentido de DEFERIR A LIMINAR, para suspender os efeitos da decisão agravada e, por consequência, suspender o ato administrativo de exclusão do Agravante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

Determino ainda, que os Agravados acatem os recolhimentos efetuados pelo Agravante, dentro da sistemática SIMPLES, até final decisão deste Agravado.

Oficie-se ao MM. Juízo da 1ª Vara Federal de Nova Friburgo, dando-se ciência da presente decisão.

Intimem-se os agravados para que respondam, sucessivamente, no prazo de 10 dias.

Após, ao Ministério Público Federal.

Já existem decisões favoráveis à tese sustentada pelos estabelecimentos educacionais em quatro das seis Turmas do Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Em apelações, especificamente, a 1ª e a 2ª Turmas já decidiram que a vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 não é aplicável aos estabelecimentos de ensino. Vale a transcrição integral da apelação cível promovida pelo Sindicato dos Estabelecimentos das Creches do Estado do Rio de Janeiro:

APELAÇÃO CÍVEL N. 233466 PROCESSO N. 2000.2.01.023789-2

RELATOR: RICARDO HEGUEIRA

APTE: SINDICATO DOS ESTABELECIMENTOS DAS CRECHES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

ADV.: RICARDO LABANCA e outros

APDA: UNIÃO FEDERAL/ FAZENDA NACIONAL

#### EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL TRIBUTÁRIO LEI N. 9.317/96 OPÇÃO PELO SIMPLES CRECHES E PRÉ-ESCOLAR POSSIBILIDADE.

O art. 9º da Lei n. 9.317/96 não fez menção expressa às pessoas jurídicas prestadoras ou vendedoras de serviços educacionais, sejam estes de educação infantil, ensino fundamental, médio ou superior, dentre as quais estariam supostamente incluídas as sociedades representadas pelo apelante, devendo-se entender tal como taxativo.

Não se pode pretender equiparar o conceito de prestação de serviços

A pessoa jurídica que exerce atividade de professor não depende de ato autorizativo do Estado. Não passa por processo de autorização, fiscalização e reconhecimento. Não tem compromisso direto com a atividade educacional na sua essência. Seu trabalho resume-se ao seu objeto social, restringindo-se (...) ao ministério das aulas de matérias específicas. Não há (...) sequer sombra do caráter multidisciplinar detido pelos estabelecimentos de ensino.

de professor às atividades desenvolvidas pelas creches e pré-escolar, uma vez que estas executam um complexo de tarefas e atribuições extremamente vasto, estranho ao âmbito da restrição legal visada pelo legislador infraconstitucional.

É certo que onde o legislador não distinguiu expressamente, não cabe ao intérprete fazê-lo, pois não se deve interpretar regras restritivas de maneira extensiva ou ampliativa, sendo, portanto, ilegítimo os obstáculos criados às jurídicas representadas pelo sindicato apelante, já que não contempladas pela vedação legal supramencionada.

Recurso a que se dá provimento.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal, por unanimidade, dar provimento ao recurso, na forma do voto do relator.

APELAÇÃO CÍVEL N. 233466 PROCESSO N. 2000.2.01.023789-2

RELATOR: RICARDO HEGUEIRA

APTE: SINDICATO DOS ESTABELECIMENTOS DAS CRECHES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

ADV.: RICARDO LABANCA e outros

APDA: UNIÃO FEDERAL/ FAZENDA NACIONAL

#### RELATÓRIO

Trata-se de apelação cível interposta pelo Sindicato dos Estabelecimentos das Creches do Estado do Rio de Janeiro, em face de sentença que julgou improcedente o pedido do autor, o qual objetiva declaração definidora do tipo de serviços prestados, a fim de elidir o enquadramento dos seus representados no rol do art. 9º, inc. XIII, da Lei n. 9.317/96 (Lei do SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresa de Pequeno Porte).

A sentença impugnada (fls. 418/421) não considerou discriminatória a vedação contida no art. 9º, da lei supracitada, por entender que tal dispositivo não estaria quebrando o princípio da isonomia, já que atenderia ao interesse público e social visados constitucionalmente.

Alega o autor, nas suas razões de apelação (fls. 425/434), que, em razão do princípio da igualdade tributária e por que a exclusão prevista no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, não atende aos fins previstos no art. 179 da Constituição Federal razão não há para que se impeça a inclusão dos contribuintes por ele representados no regime do SIMPLES.

Contra-razões da União Federal (fls. 437/445) sustentando o acerto da decisão monocrática, no sentido de que o fato das empresas apelantes prestarem serviços como instituição educacional, seja de creche ou pré-escolar, já suficiente para justificar a inclusão destas na restrição do art. 9º da Lei n. 9.317/96.

É o relatório.

APELAÇÃO CÍVEL N. 233466 PROCESSO N. 2000.2.01.023789-2

RELATOR: RICARDO HEGUEIRA

APTE: SINDICATO DOS ESTABELECIMENTOS DAS CRECHES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

ADV.: RICARDO LABANCA e outros

APDA: UNIÃO FEDERAL/ FAZENDA NACIONAL

#### VOTO

A questão do enquadramento das microempresas e empresas de pe-

*queno porte do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES não deveria ter sido objeto de tanta polêmica, pois, como o próprio nome sugere, foi ele criado para facilitar a vida administrativa e tributária das pessoas jurídicas menos favorecidas economicamente, protegendo-as do domínio de mercado exercido pelas grandes empresas.*

*O que se pôde observar na prática, porém, é que a lei reguladora do SIMPLES (Lei n. 9.317/96), ao invés de ter proporcionado uma adesão ampla e irrestrita das empresas definidas no seu art. 2º, impôs tantas restrições a estas, que acabou por afastar-se da sua verdadeira finalidade.*

*Ressalte-se, ainda, que o art. 9º, do diploma legal supracitado, não fez menção expressa às pessoas jurídicas prestadoras ou vendedoras de serviços educacionais, sejam eles de educação infantil, ensino fundamental, médio ou superior, dentre as quais estariam supostamente incluídas as sociedades representadas pelo apelante, devendo-se entender tal rol como taxativo.*

*Além disso, não se pode pretender equiparar o conceito de "prestação de serviços de professor" às atividades desenvolvidas pelas creches e pré-escolar, uma vez que estas executam um complexo de tarefas e atribuições extremamente vasto, estranho ao âmbito da restrição legal visada pelo legislador infraconstitucional.*

*Logo, onde este não distinguiu expressamente, não cabe ao intérprete fazê-lo, pois, como é sabido, não se deve interpretar regras restritivas de maneira extensiva ou ampliativa.*

*Desta forma, entendo ilegítimos os obstáculos criados às pessoas jurídicas representadas pelo sindicato apelante, que salvo melhor juízo, não foram contempladas pela vedação legal já mencionada.*

*Ante o exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, para reformar a sentença de primeiro grau, e declarar a existência das relações jurídicas formalizadas através dos Termos de Opção pelo SIMPLES, em relação às empresas aqui representadas pelo apelante, a fim de que se produzam os efeitos legais daí decorrentes junto à Secretária da Receita Federal, sendo incabível a aplicação do disposto no inc. XIII, art. 9º, da Lei n. 9.317/96, pelos motivos acima expostos.*

*É como voto.*

10 A LEI N. 10.034/00

Diante de tantas e sucessivas derrotas, restou articulada a aprovação

da Lei n. 10.034, de 24 de outubro de 2000, que deu interpretação no sentido de excluir da vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 as pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de creche, pré-escola e ensino fundamental.

Na prática, a nova lei veio dizer aquilo que de forma reiterada o Poder Judiciário já havia firmado, ou seja, que a vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 não é aplicável às pessoas jurídicas que exercem atividade de creche, pré-escola e ensino fundamental, portanto, estabelecimentos educacionais.

Ao fazer tal distinção, o legislador, entretanto, não resolveu de forma definitiva a questão envolvendo os estabelecimentos educacionais, uma vez que disse que a vedação não se aplica apenas às pessoas jurídicas que exercem atividade de creche, pré-escola e ensino fundamental. A Lei n. 10.034/00 não revogou qualquer dispositivo da Lei n. 9.317/96, ou seja, manteve-se a redação original da vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, aquela destinada às pessoas jurídicas que exercem, dentre outras atividades vedadas, a de professor.

Se as pessoas jurídicas que exercem atividade de creche, pré-escola e ensino fundamental não estão inseridas na vedação de atividade de professor, isso também pode ser afirmado em relação às pessoas jurídicas que exercem o ensino médio, superior, educação a distância, dentre outras formas de desenvolvimento da atividade educacional.

O art. 2º da Lei n. 10.034/00 estabeleceu para as pessoas jurídicas que exercem as atividades acima mencionadas um acréscimo de 50%, em relação aos valores devidos pelas demais empresas optantes do Sistema Unificado, o que por certo determinará novas ações judiciais, tendo em vista os indícios flagrantes de inconstitucionalidade<sup>10</sup>.

Portanto, outros problemas decorrem da redação da Lei n. 10.034/00 e que se prestam para novos embates na esfera do Judiciário.

O que importa em relação aos efeitos da Lei n. 10.034/00 é a possibilidade, por não haver qualquer revogação em relação à vedação contida no inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96, de interpretação de que vedação jamais foi dirigida aos estabelecimentos educacionais, como vem sendo firmado quase que de forma unânime pelo Poder Judiciário. Nesses termos, a razão já assistia aos estabelecimentos de ensino que optaram pelo SIMPLES desde a edição da Lei n. 9.317/96<sup>11</sup>.

## 11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Não há como afirmar que o julgador deve ou não estar em sintonia com os problemas sociais, uma vez que o exercício da jurisdição encontra-se vinculado à convicção jurídica de cada um e à sua ótica quanto aos reflexos sociais de cada decisão.

Ao propor sua ação, os contribuintes não se lançam numa aventura jurídica. A controvérsia existente na interpretação do alcance do inc. XIII do art. 9º da Lei n. 9.317/96 é o ponto central da questão. A vontade do Fisco esbarra na CF e na lei.

Apenas com a análise dos dispositivos constitucionais já seria possível entender que a atividade de um estabelecimento de ensino não se resume na atividade de um professor.

O exame da LDB revela de forma clara que o professor é apenas uma das partes integrantes da realidade de um estabelecimento de ensino.

Aproximadamente 15.000 pequenos estabelecimentos de ensino, que não recebem qualquer tipo de apoio estatal, podem fechar as suas portas, por não conseguirem manter condições de competitividade no mercado.

De um lado, poderosos grupos econômicos da educação. De outro, estabelecimentos que gozam de benefícios oriundos da filantropia. Entre eles, agonizante, a pequena escola particular, que, não obstante ter o direito constitucional e legal de ser optante do SIMPLES, depende de decisão judicial para dirimir o problema de interpretação criado pelo INSS e pela SRF.

Por fim, impõe-se apresentar uma pergunta recorrente: Qual pessoa jurídica exerce atividade de professor? A resposta não é difícil de ser entendida, mas é preciso observar a estrutura da atividade educacional para dimensionar o caso em exame.

A pessoa jurídica que exerce atividade educacional é aquela constituída como estabelecimento de ensino. Para o desenvolvimento da atividade educacional a escola precisa de ato autorizativo do Estado. Passa por um processo de fiscalização e acompanhamento, de modo a obter o seu reconhecimento.

Com uma rápida leitura da Constituição Federal, da Constituição Estadual e da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, percebe-se a clareza e a lisura da tese apresentada.

A pessoa jurídica que exerce a atividade de professor poder ser aque-

la constituída, por exemplo, para prestar aulas de reforço. Aulas particulares. Se um grupo de professores resolve constituir uma microempresa para que – eles próprios – apliquem aulas de reforço, tal sociedade poderá ser constituída por qualquer das formas autorizadas em lei. Entretanto, pelo seu objeto, não se confundirá com um estabelecimento de ensino.

A pessoa jurídica que exerce atividade de professor não depende de ato autorizativo do Estado. Não passa por processo de autorização, fiscalização e reconhecimento. Não tem compromisso direto com a atividade educacional na sua essência. Seu trabalho resume-se ao seu objeto social, restringindo-se, portanto, ao ministério das aulas de matérias específicas. Não há, neste caso, sequer sombra do caráter multidisciplinar detido pelos estabelecimentos de ensino.

Alguém confiaria a educação de seu filho a uma “pessoa jurídica que exercesse atividade de professor”, tendo sido constituída para ministrar, por exemplo, aulas de reforço de matemática?

Com tais considerações, pode-se concluir que os estabelecimentos de ensino exercem atividade educacional e, portanto, podem optar pelo SIMPLES, se atendidas as demais disposições da Lei n. 9.317/96, uma vez que não lhes era aplicável a vedação contida no inc. XIII do aludido diploma legal, inclusive, antes da edição da Lei n. 10.034/00.

## NOTAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1 CF/88 - Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.
- 2 Assim, a inscrição no SIMPLES implica o pagamento unificado dos seguintes impostos e contribuições: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ; Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; Contribuições para a Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica, de que tratam o art. 22 da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei Complementar n. 84, de 18 de janeiro de 1996.

- 3 Cabe esclarecer que, antes da edição da Lei n. 9.732/98, o Instituto Nacional do Seguro Social entendia ter o direito de realizar fiscalizações dos impostos e contribuições relacionadas ao SIMPLES, o que já era vedado ao tempo da Lei n. 9.317/96, em face da expressa competência da Secretaria da Receita Federal.
- 4 Em nossa dissertação de Mestrado, defendemos: *No que se refere ao contexto da Educação e do Direito, exatamente no que este contexto se relaciona com a visão interdisciplinar defendida, cumpre delinear, de forma clara, as responsabilidades, quer do ponto de vista social ou legal, que cada parte tem no processo de desenvolvimento da própria sociedade. Aqui impõe-se dizer que o Direito também não pode ser encarado como um ciclo que se fecha nele próprio. Ao contrário, é passível permanentemente de adequações determinadas pelos movimentos sociais. Decorre, dessa realidade, conseqüentemente, que a dinâmica da relação entre a Educação e o Direito deve ser sempre desenvolvida como parte integrante e inseparável da vida do homem em sociedade. O Direito não é um sistema fechado narcisisticamente em si mesmo, uma vez que se alimenta da “eticidade democrática” dos cidadãos e da cultura política liberal. Isso se torna claro a partir do momento em que tentamos explicar de que modo o direito legítimo pode surgir da pura e simples legalidade. No entanto, para que o processo democrático de estabelecimento de Direito tenha êxito, é necessário que os cidadãos utilizem seus direitos de comunicação e de participação num sentido orientado também para o bem comum, o qual pode ser proposto politicamente, porém não pode ser imposto juridicamente (Habermas, 1997: 323). Siebeneichler (1989: 165) anota que a perspectiva interdisciplinar de Habermas foi desenvolvida em termos de racionalidade, de forma crítica e descentralizada, envolvendo alguns pressupostos básicos e, sobretudo, a idéia de um novo conceito de filosofia e de interdisciplinaridade. Ele observa que o universo “habermasiano”, como cita, pressupõe a transformação da filosofia em crítica e, a seguir, em processo de cooperação interdisciplinar. Prossegue em relação à proposta de Habermas: No paradigma da comunicação proposto por ele, o sujeito cognoscente não é mais definido exclusivamente como sendo aquele que se relaciona com objetos para conhecê-los ou para agir através deles e dominá-los. Mas como aquele que, durante seu processo de desenvolvimento histórico, é obrigado a entender-se junto com outros sujeitos sobre o que pode significar o fato de “conhecer objetos” ou “agir através de objetos”, ou ainda “dominar objetos ou coisas”. Não basta conhecer o Direito, sob o ponto de vista restrito do plano de um Estado Constitucional. As leis, quando examinadas exclusivamente sob o enfoque jurídico, perdem em precisão quanto ao contexto social em que se situam. Exatamente neste enfoque consiste uma nova perspectiva entre Educação e Direito, onde o estabelecimento de ensino desempenha função fundamental para a própria sociedade.*

*Consideramos que a escola tem um papel fundamental nesse processo. É ela, em última instância, o locus privilegiado para o exercício e formação da cidadania, que se traduz, também, no conhecimento e na valorização dos elementos que contrapõem a nossa realidade cultural. Ao socializar o conhecimento historicamente produzido e preparar as atuais e futuras gerações para a construção de novos conhecimentos, a escola está cumprindo seu papel social (Oria, 1997: 151).*

*A visão interdisciplinar do papel da escola para a própria sociedade será necessária para situar esse tipo de pessoa jurídica no universo do Direito. Não basta aos operadores do Direito, portanto, a possibilidade de uma leitura superficial dos conceitos próprios da Educação para, em hipóteses concretas, criarem-se enfoques jurídicos sobre questões educacionais. Não existem conceitos paralelos e estanques. A escola e seus objetivos, assim como as próprias leis, são resultantes da própria condição humana nesse contexto social. A defesa do seu ponto de vista, da sua convicção, é imprescindível para a vida do homem em sociedade. O bem comum desejado é fruto da vontade do próprio agrupamento humano. Neste contexto, explica-se a razão de poder ser ele proposto politicamente, exatamente por ser o mecanismo de convencimento do homem ao seu semelhante. Não basta, portanto, mera imposição jurídica, seja qual for a roupagem a ela atribuída. Com tal dimensão, o Direito é um instrumento pelo qual o homem poderá se proteger. Ráo (1997: 47) afirma que “a atividade do ser humano sempre se exterioriza através de suas relações com os seus semelhantes, ou de ação sobre os bens, materiais ou imagens, que lhe proporcionam os meios de conservação e desenvolvimento”. É nesse cenário exatamente que se desenvolverão as relações humanas, dando o homem vazão às suas criações. Com tal visão, confrontou a própria existência do homem e o objetivo do Direito enquanto resultado da própria vida em sociedade. Prossequindo neste raciocínio Ráo (1997: 47) registrou:*

*“O Direito pressupõe, necessariamente, a existência daquele ser e daquela atividade. Tanto vale dizer que pressupõe a coexistência social, que é o estado do próprio homem.*

*À proteção e ao aperfeiçoamento do homem, o Direito tende. Mas, para realizar este fim, não o considera isoladamente; considera-o, sim, em estado de comunhão com os seus semelhantes, isto é, como parte do todo social, a que pertence”. Analisando a provocação de uma visão interdisciplinar entre Educação e Direito, é possível imaginar a seguinte cadeia evolutiva, tomando por referência as realidades jurídica e educacional brasileiras: o homem nasce e seu primeiro referencial é a família, que é o seu núcleo social original. A família, assim como o Estado, tem o dever de educar. O processo de educação está relacionado à vida em sociedade. A sociedade política forma o Estado. O Estado é composto por homens que se relacionam com ele e entre si. O próprio Estado se relaciona com outros*



*Estados e com seus integrantes. Vários fatores e interesses estão envolvidos em todas as relações. O mundo globalizado representa uma nova etapa de exigência da própria formação do homem, e isso também apresenta reflexos em todo o universo educacional e jurídico.*

*“A área do Direito, ao penetrar no campo educacional, muitas vezes foi absorvida apenas como técnica jurídica, sem ser considerada como uma concepção de sociedade. Está ainda presente, muitas vezes, na área educacional, a percepção da razão jurídica como formalismo. Por isso, é relevante não só mostrar a importância da formalização como decorrência de uma prática histórica, como também evidenciar uma concepção de sociedade, no interior de práticas jurídicas, que têm a ver com a própria prática educacional.*

*Num momento em que as ciências humanas se renovam pela busca da construção de campos interdisciplinares, Direito e educação podem travar fecundo diálogo em vista de uma democratização educacional.*

*Por se tratar de área relativamente recente na incursão de educadores, no âmbito do Direito educacional, o aprofundamento da relação educacional/Direito Constitucional e educação/outros mecanismos jurídicos contribuirá para que a universalização da educação possa contar com instrumentos mais sólidos de efetivação” (Fávero, 1996: 30).*

- 5 *CF/88 – Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.*

- 6 Evidencia-se a existência de erro material, pois, na verdade se tratava do art. 9º, XIII, da Lei n. 9.317/96, como se observa na íntegra da sentença.
- 7 SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Malheiros, 2001.
- 8 Transcrição parcial da sentença proferida nos autos do Processo n. 98.0900855-4 - Vara Federal de São Pedro da Aldeia.
- 9 Transcrição parcial da sentença proferida nos autos do Processo n. 98.0205939-7.
- 10 Por não ser objeto da questão examinada neste trabalho, optamos por mera referência em relação aos indícios de afronta à Constituição Federal.
- 11 Apenas para registro futuro, vale anotar, como assunto para reflexão, se haveria razoabilidade numa eventual pretensão de ressarcimento por danos materiais e morais, em virtude de fiscalizações, autuações e execuções movidas pelo INSS, em desrespeito ao teor da Lei n. 9.317/96.

The article discourses about the right of the educational establishments to choose for the Integrated System of Payment of Taxes and Contributions of the Micro-Enterprises and of the Small Ones before the issue of the Law n. 10,034/00.

It shows the problems resulting from the new legal text and provides elements for the exam of countless actions that are still in development within the scope of the Federal Justice regarding to the subject.

It concludes that the teaching establishments practice educational activity, therefore, they can opt for the above mentioned System, if the dispositions of the Law n. 9,317/96 are assisted.

**KEYWORDS** – Integrated System of Payment of the Taxes and Contributions of Micro-Enterprises and of the Small Ones; Law n. 10,034/00; Law n. 9,317/96; teaching; professor; Brazilian Constitution – principles/fundamental objectives.

Carlos Alberto Lima de Almeida é Advogado, Professor universitário especialista em Direito Processual Civil e Mestre em Educação.